

**Pengaruh Karakteristik Penganggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan
Anggaran Pemerintah
(Studi Pada Satuan Kerja Lingkup Wilayah Kerja KPPN Malang)**

Alfons Redemptus Benedik Suluh

ABSTRACT

This research is aimed to analyze the influence of budgetary goal characteristics, which consists of budgeting participation, budget goal clarity, budget goal difficulty, budget feedback, and budget evaluation, to the performance of governmental budget implementation.

The population in this research was financial functionaries and working units on scope of the working area of KPPN Malang. Primary data was collected using questionnaires instruments distributed to working units. This research is a quantitative's one, and hypotheses testing used multiple regression analysis to determine the effect of the existing variables.

The result of this research showed that five variables of budgetary goal characteristics, only budget goal clarity variable that had a significant influence to the performance of governmental budget implementation, while the other four variables (budgeting participation, budget goal difficulty, budget feedback, and budget evaluation) doesn't had significant effects on the performance of governmental budget implementation.

Keywords : Budgeting Participation, Budget Goal Clarity, Budget Goal Difficulty, Budget Feedback, Budget Evaluation, and Performance of Governmental Budget Implementation.

1. Pendahuluan

Anggaran dalam lingkup sektor publik merupakan instrumen kebijakan multifungsi yang dilaksanakan untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran merupakan alat perencanaan kegiatan pemerintah serta kegiatan pelayanan publik yang dinyatakan dalam satuan moneter. Anggaran juga merupakan alat pengendalian dan pengawasan dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah tersebut. Keseluruhan strategi operasional instansi berupa tujuan dan rencana, baik jangka pendek dan jangka panjang, tertuang di dalam anggaran.

Reformasi anggaran ditandai dengan diundangkannya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional. UU Nomor 17 Tahun 2003 memuat perubahan-perubahan mendasar dalam perencanaan dan penyusunan anggaran, yang salah satunya adalah pendekatan penganggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*).

Konsep penganggaran berbasis kinerja menuntut adanya keterkaitan antara anggaran dengan kinerja. Penganggaran berbasis kinerja merupakan sistem penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan (input) dengan keluaran (output) dan hasil yang diharapkan (outcomes), yang dapat memberikan informasi mengenai kinerja pemerintah yang didasarkan pada efektivitas dan efisiensi pelaksanaan kegiatan. Rumusan kinerja yang ingin dicapai harus bersifat terukur dan ditetapkan bersama indikator kinerja tertentu untuk mengukur pencapaian kinerjanya.

Sejalan dengan semangat akuntabilitas dan transparansi dalam rangka reformasi pengelolaan keuangan pemerintah, dorongan terhadap kebutuhan akan pengukuran kinerja pemerintahan juga meningkat. Pengukuran kinerja ini diperlukan sebagai informasi mengenai manfaat yang diberikan dari jasa pelayanan publik yang dilaksanakan oleh instansi pemerintah. Kinerja secara umum dapat didefinisikan sebagai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program untuk mencapai suatu sasaran, tujuan, misi, dan visi yang telah ditetapkan oleh organisasi. Untuk mengukur kinerja harus ditentukan terlebih dahulu kriteria keberhasilan, yang berupa tujuan atau target yang hendak dicapai, dan dituangkan dalam perencanaan kinerja. Rai (2008:16) menyebutkan pengukuran kinerja dilakukan dengan menggunakan indikator kinerja yang terdiri atas indikator input, output, outcome, benefit, dan impact.

Dalam lingkup pelaksanaan anggaran kementerian negara/lembaga, pengukuran dan evaluasi kinerja diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 249/PMK.02/2011 tentang Pengukuran dan Evaluasi atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga. Dalam PMK ini

pada pasal 4 menyebutkan bahwa evaluasi kinerja terdiri atas tiga aspek, yaitu: (1) aspek implementasi, (2) aspek manfaat, dan (3) aspek konteks.

Evaluasi kinerja dalam aspek implementasi ditujukan untuk menghasilkan informasi kinerja mengenai pelaksanaan kegiatan dan pencapaian keluaran, dengan indikator yang diukur adalah meliputi: (a) penyerapan anggaran, (b) konsistensi antara perencanaan dan implementasi, (c) pencapaian keluaran, dan (d) efisiensi. Evaluasi kinerja dalam aspek manfaat ditujukan untuk menghasilkan informasi mengenai perubahan yang terjadi dalam masyarakat dan/atau pemangku kepentingan sebagai penerima manfaat atas keluaran yang telah dicapai, dengan indikator yang diukur adalah capaian indikator kinerja utama. Sedangkan evaluasi kinerja dalam aspek konteks ditujukan untuk menghasilkan informasi mengenai relevansi masukan, kegiatan, keluaran, dan hasil, dengan dinamika perkembangan keadaan, termasuk kebijakan pemerintah.

Salah satu fungsi anggaran adalah sebagai pedoman kerja, suatu rencana kerja yang disusun secara sistematis dan dinyatakan dalam unit moneter, dan berupa proyeksi pada masa yang akan datang, sehingga dapat menjadi pedoman kerja entitas dalam menjalankan kegiatannya. Sebuah entitas yang dalam operasionalnya mengacu pada pedoman kerja yang tertuang dalam anggarannya, dapat menciptakan efektivitas operasional dalam mencapai tujuan entitas tersebut. Untuk mencapai tujuan tersebut secara efektif, perlu diperhatikan faktor-faktor yang terdapat pada Karakteristik Penganggaran (*Budgetary Goal Characteristic*). *Budgetary Goal Characteristic* terdiri dari lima komponen, yaitu partisipasi penganggaran (*budgeting participation*), kejelasan sasaran anggaran (*budget goal clarity*), kesulitan sasaran anggaran (*budgeting goal difficulty*), umpan balik anggaran (*budgeting feedback*), dan evaluasi anggaran (*budgeting evaluation*). Kenis (1979) berpendapat bahwa pelaksanaan anggaran dapat berjalan efektif apabila penyusunan anggaran dan penerapannya memperhatikan lima komponen *Budgetary Goal Characteristic*.

Penganggaran partisipatif dipengaruhi oleh peran pegawai dan manajer tingkat bawah dalam proses manajemen. Keterlibatan pihak-pihak yang menjalankan operasional manajemen dalam penyusunan anggaran ini akan

mendorong kesesuaian anggaran dengan kebutuhan operasional yang riil di lapangan. Kejelasan sasaran anggaran akan memudahkan perumusan program kerja serta target yang dituangkan dalam penyusunan anggaran. Kesulitan sasaran anggaran mencerminkan rentang pencapaian sasaran, yaitu dari sangat mudah hingga sangat sulit untuk dicapai. Umpan balik anggaran digunakan untuk mengukur aktivitas-aktivitas yang telah dilaksanakan yang memudahkan organisasi atau individu untuk menyusun target anggaran. Evaluasi anggaran pada dasarnya merupakan alat penilaian, perbandingan, sinyal permasalahan, dan pertimbangan pembuatan keputusan dalam pelaksanaan anggaran.

Mengacu pada pelaksanaan APBN, penyerapan anggaran masih menjadi permasalahan dalam bidang pengelolaan keuangan negara. Realisasi anggaran tahun Tahun Anggaran 2011 hingga akhir bulan November 2011 hanya terserap sebesar 71 persen, dan pada akhir tahun 2011, realisasi anggaran sebesar 97 persen. Artinya, sebesar sekitar 26 persen dari total APBN dibelanjakan selama hanya satu bulan saja (Desember). Sedangkan pada realisasi anggaran Tahun Anggaran 2012, hingga akhir bulan Agustus, baru terserap sebesar 45 persen. Aktivitas belanja yang tidak normal ini menimbulkan pertanyaan-pertanyaan, apakah perencanaan penyusunan anggaran telah dibuat berdasarkan kebutuhan instansi? Apakah pelaksanaan anggaran telah dilaksanakan sesuai dengan perencanaan yang ditetapkan sebelumnya dalam bentuk Renja KL dan RKAKL? Apakah terdapat kesulitan dalam menginterpretasi kegiatan yang telah ditetapkan dalam dokumen anggaran?

Keterserapan anggaran memiliki arti penting dalam pencapaian tujuan nasional, yaitu peningkatan dan pemeliharaan kesejahteraan rakyat. UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa fungsi anggaran sebagai instrumen kebijakan ekonomi, berperan untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Buruknya kualitas penyerapan anggaran akan berpengaruh kepada perekonomian nasional secara keseluruhan, antara lain efektivitas alokasi belanja yang ditujukan untuk pembangunan negara menjadi tidak tepat sasaran, berdasarkan indikator keberhasilan anggaran yang telah ditetapkan.

Permasalahan rendahnya penyerapan anggaran serta kualitas penyerapan anggaran ini antara lain disebabkan oleh lemahnya perencanaan kegiatan yang dilakukan oleh Satuan Kerja (Satker). Satker kurang siap dalam menyusun rencana anggaran, yang akan berdampak pada kualitas dokumen anggaran (DIPA), dan dalam pelaksanaan anggarannya memerlukan waktu untuk melakukan penyesuaian, termasuk revisi DIPA.

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris hubungan antara karakteristik penganggaran terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Bagaimana pengaruh karakteristik penganggaran dapat mempengaruhi aktivitas perencanaan, pelaksanaan, dan pertanggung jawaban anggaran pemerintah yang berbasis kinerja, sehingga dapat meningkatkan kualitas belanja pemerintah (*quality of spending*) sebagaimana diamanatkan dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Kenis (1979) meneliti tentang pengaruh karakteristik tujuan anggaran terhadap perilaku kerja dan kinerja manajer-manajer yang memiliki tanggung jawab anggaran. Penelitian tersebut memperlihatkan partisipasi penganggaran dan kejelasan tujuan anggaran cenderung memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap perilaku serta kinerja manajer dalam pelaksanaan anggaran. Tingkat kesulitan tujuan anggaran yang tinggi memberikan pengaruh negatif terhadap perilaku dan kinerja dari manajer. Evaluasi anggaran dan feedback disebutkan memberikan pengaruh yang tidak signifikan terhadap perilaku dan kinerja manajer.

Penelitian Munawar (2006) berusaha untuk mengetahui apakah karakteristik tujuan anggaran berpengaruh terhadap perilaku, sikap, dan kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang dalam menyusun anggaran, melaksanakan anggaran, dan pertanggungjawaban anggaran. Penelitian tersebut menemukan bahwa karakteristik tujuan anggaran secara simultan berpengaruh secara positif terhadap perilaku, sikap, dan kinerja aparat pemerintah daerah Kabupaten Kupang, yaitu dalam penyusunan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban anggaran telah mengikuti aturan yang ditetapkan.

2. Kerangka Teoritis dan Perumusan Hipotesis

2.1 Pengaruh Partisipasi Penganggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah

Partisipasi penganggaran merupakan proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Kenis (1979) mengemukakan bahwa partisipasi penganggaran dapat menyelaraskan tujuan pusat pertanggungjawaban dengan tujuan organisasi secara keseluruhan. Lebih lanjut, dalam penelitiannya, Kenis menemukan bukti bahwa partisipasi penganggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial, dimana salah satu variabelnya adalah kinerja anggaran (pelaksanaan anggaran). Partisipasi memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta kerja sama dalam tim untuk mencapai tujuan organisasi. Indriantoro (2000) dalam Ratnawati (2004) menyebutkan semakin tinggi tingkat keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran, akan meningkatkan kinerja. Dengan demikian, model konseptual yang ingin diuji dalam penelitian ini adalah:

H_1 : Partisipasi penganggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah.

2.2 Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah

Luasnya lingkup anggaran menuntut adanya tujuan anggaran yang harus dinyatakan secara spesifik, jelas, dan dapat dimengerti oleh semua pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya (Kenis, 1979). Locke (1968) dalam Andy (2009) menyatakan bahwa mencantumkan sasaran anggaran secara spesifik adalah lebih produktif dibandingkan dengan tidak adanya sasaran yang spesifik dan hanya akan mendorong karyawan melakukan yang terbaik. Kejelasan sasaran anggaran diharapkan dapat membantu manajer untuk mencapai tujuan perusahaan sebagaimana yang tercantum dalam perencanaan anggaran, sehingga secara logis kinerja dapat tercapai. Beberapa penelitian yang lainnya yang diungkapkan dalam Kenis (1979), menyebutkan bahwa kejelasan dan spesifikasi sasaran berpengaruh positif terhadap komitmen dan pencapaian tujuan (Latham dan Yuki, 1975; Steers,

1975; Ivancevich, 1976). Dengan demikian, model konseptual yang ingin diuji dalam penelitian ini adalah:

H₂ : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah

2.3 Pengaruh Kesulitan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah

Kesulitan sasaran anggaran mempunyai rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai sangat ketat dan tidak dapat dicapai (Kenis, 1979). Sasaran yang ditetapkan dalam kategori ketat namun dapat dicapai adalah tingkat kesulitan sasaran anggaran. Berbagai penelitian mengidentifikasi bahwa kesulitan sasaran anggaran dan kinerja berhubungan erat (Hofstede, 1968; Kenis, 1979; Locke dan Schweiger, 1979, dalam Istiyani, 2009). Locke (1968) dalam Kenis (1979) menyimpulkan bahwa sasaran anggaran yang lebih sulit akan mengakibatkan kinerja yang lebih baik dibandingkan dengan sasaran anggaran yang lebih mudah. Carrol dan Tosi (1979) dalam Istiyani (2009) menyebutkan bahwa kesulitan sasaran juga berhubungan positif terhadap kriteria keberhasilan. Dengan demikian, model konseptual yang ingin diuji dalam penelitian ini adalah:

H₃ : Kesulitan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah

2.4 Pengaruh Umpan Balik Anggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah

Becker dan Green (1962) dalam Kenis (1979) menyatakan bahwa umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai adalah variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer. Jika anggota organisasi tidak mengetahui hasil yang diperoleh dari upayanya untuk mencapai sasaran, maka ia tidak mempunyai dasar untuk merasakan kesuksesan atau kegagalan, dan tidak ada insentif untuk menunjukkan kinerja yang lebih baik. Kenis (1979) menyimpulkan umpan balik mengenai tingkat pencapaian sasaran anggaran tidak efektif dalam memperbaiki kinerja dan hanya efektif secara marginal dalam memperbaiki sikap manajer. Carrol dan Tosi (1970), Steers (1975), Kim dan Hammer (1976) dalam Kenis (1979) juga mendukung pengaruh positif dan signifikan umpan balik

terhadap kinerja. Dengan demikian, model konseptual yang ingin diuji dalam penelitian ini adalah:

H₄ : Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah

2.5 Pengaruh Evaluasi Anggaran Terhadap Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah

Evaluasi anggaran dilaksanakan sebagai dasar penilaian kinerja unit kerja. Kenis (1979) menyimpulkan bahwa evaluasi anggaran dengan kinerja memiliki kecenderungan hubungan yang lemah. Manajer memberi reaksi yang tidak menguntungkan untuk menggunakan anggaran dalam evaluasi kinerja dalam suatu gaya punitive (meningkatkan ketegangan kerja, menurunkan kinerja anggaran). Munawar (2006) menemukan bahwa evaluasi anggaran berpengaruh terhadap perilaku aparat pemerintah daerah Kab. Kupang . Hal ini menunjukkan bahwa dalam menyiapkan anggaran mereka selalu melakukan evaluasi kegiatan-kegiatan yang telah diprogramkan dan pada pelaksanaan anggaran, mereka juga melakukan evaluasi terhadap kegiatan yang telah dilakukan sehingga kinerja mereka menjadi lebih baik. Dengan demikian, model konseptual yang ingin diuji dalam penelitian ini adalah:

H₅ : Umpan balik anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah

3. Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, desain penelitian yang digunakan adalah survei terhadap responden, dan pengumpulan data sekunder untuk menjelaskan hubungan sebab akibat antar variabel yang diteliti. Lokasi penelitian ini dilakukan pada KPPN Malang. Pemilihan KPPN Malang sebagai lokasi penelitian dikarenakan faktor kemudahan untuk bertemu dengan responden pada waktu pelayanan dari KPPN Malang. Populasi yang akan diteliti adalah sebanyak 160 satuan kerja yang menggunakan dana APBN baik instansi vertikal pemerintah pusat maupun instansi pemerintah daerah pada KPPN Malang. Jumlah

sampel yang diambil adalah sebanyak 62 sampel penelitian dan ditentukan melalui rumus Slovin (Umar, 2002).

3.1 Variabel Independen

Variabel independen yang digunakan adalah partisipasi penganggaran, kejelasan sasaran anggaran, kesulitan sasaran anggaran, umpan balik anggaran, dan evaluasi anggaran. Partisipasi penganggaran menggambarkan keterlibatan pejabat pemerintah atau Kuasa Pengguna Anggaran dalam proses penyusunan anggaran (penganggaran). Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik, serta dimengerti oleh pihak-pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya. Kesulitan sasaran anggaran menggambarkan adanya rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai dengan sangat ketat dan tidak dapat dicapai. Umpan balik anggaran merupakan variabel motivasi yang menggambarkan informasi mengenai pencapaian kinerja yang telah dilaksanakan. Umpan balik anggaran merupakan variabel motivasi yang menggambarkan informasi mengenai pencapaian kinerja yang telah dilaksanakan.

Pengukuran kelima variabel dalam konsep karakteristik penganggaran dalam kaitannya dengan pengaruh terhadap kinerja anggaran satuan kerja dilakukan dengan menggunakan instrumen kuesioner yang dikembangkan berdasarkan kuesioner-kuesioner dalam penelitian-penelitian terdahulu mengenai Karakteristik Penganggaran.

3.2 Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Evaluasi kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah yang dilaksanakan oleh Kementerian/Lembaga antara lain meliputi aspek implementasi dan aspek manfaat, dengan indikatornya antara lain penyerapan anggaran, konsistensi perencanaan terhadap implementasi anggaran, pencapaian keluaran, efisiensi anggaran, dan pencapaian Indikator Kinerja Utama/IKU (PMK Nomor 249/PMK.02/2011).

3.3 Teknik Analisis

Teknik analisis yang digunakan adalah uji regresi linear berganda, yang digunakan untuk melihat besarnya pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen dengan skala interval atau rasio (Indriartono dan Supomo, 1999). Hipotesis disusun dalam model empiris sebagai berikut:



Keterangan:

Y	= Kinerja Pelaksanaan Anggaran
α	= Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$	= Koefisien regresi
X1	= Partisipasi Penganggaran
X2	= Kejelasan Sasaran Anggaran
X3	= Kesulitan Sasaran Anggaran
X4	= Umpan Balik Anggaran
X5	= Evaluasi Anggaran
ε	= Error Term

3.4 Pengujian Terhadap Kualitas Data

1. Uji Validitas

Validitas suatu item instrumen dilakukan dengan metode *corrected item-total correlation* (Gumilar dkk., 2007). Alat ukur dianggap valid apabila r-hitung > dari r-tabel.

2. Uji Reliabilitas

Uji reabilitas dilakukan dengan menghitung *cronbach's alpha* dari tiap alat ukur pada satu variabel. Apabila *Cronbach's alpha* > 0,6 maka instrumen dalam variabel tersebut dikatakan dapat dipercaya (Sekaran dan Bougie, 2010).

3.5 Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas data dilakukan dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* terhadap nilai residual hasil persamaan regresi. Jika signifikansi > 0,05 (uji dua arah dengan nilai $\alpha/2 = 2.5\%$), maka data berdistribusi normal.

2. Uji Multikolinieritas

Uji Multikolinieritas dapat dilihat berdasarkan nilai *Varian Inflation Factor* (VIF). Jika nilai VIF lebih besar 1 dan lebih kecil dari 10 maka tidak terjadi multikolinieritas (Sekaran dan Bougie, 2010).

3. Uji Heterokedastisitas

Uji Heterokedastisitas dilakukan dengan menggunakan uji Glejser, yaitu meregresi nilai absolut residual terhadap variabel bebas. Jika variabel independen secara signifikan < 0.05 maka terjadi indikasi masalah heteroskedastisitas.

3.6 Analisis Uji Hipotesis

Analisis Uji yang digunakan adalah uji T (pengujian koefisien regresi secara parsial) dengan tingkat signifikansi (α) sebesar 5% (uji dua arah dengan nilai $\alpha/2 = 2.5\%$).

4. Analisis Data dan Pembahasan

4.1 Uji Kualitas Data

1. Uji Validitas

Validitas instrumen pada variable penelitian ini, ditunjukkan pada tabel berikut:

Tabel 4.1
Hasil Uji Validitas Variabel Partisipasi Penganggaran

Pertanyaan	Koefisien Korelasi Terhadap Partisipasi Penganggaran	Signifikansi	Keterangan
1	0,665	0,000	Valid
2	0,659	0,000	Valid
3	0,678	0,000	Valid
4	0,592	0,000	Valid
5	0,599	0,000	Valid

Sumber: Data Primer (diolah)

Tabel 4.2
Hasil Uji Validitas Variabel Kejelasan Sasaran Anggaran

Pertanyaan	Koefisien Korelasi Terhadap Partisipasi Penganggaran	Signifikansi	Keterangan
1	0,796	0,000	Valid
2	0,889	0,000	Valid
3	0,771	0,000	Valid

Sumber: Data Primer (diolah)

Tabel 4.3
Hasil Uji Validitas Variabel Kesulitan Sasaran Anggaran

Pertanyaan	Koefisien Korelasi Terhadap Partisipasi Penganggaran	Signifikansi	Keterangan
1	0,626	0,000	Valid
2	0,730	0,000	Valid
3	0,484	0,000	Valid
4	0,576	0,000	Valid
5	0,691	0,000	Valid

Sumber: Data Primer (diolah)

Tabel 4.4
Hasil Uji Validitas Variabel Umpan Balik Anggaran

Pertanyaan	Koefisien Korelasi Terhadap Partisipasi Penganggaran	Signifikansi	Keterangan
1	0,800	0,000	Valid
2	0,865	0,000	Valid
3	0,697	0,000	Valid

Sumber: Data Primer (diolah)

Tabel 4.5
Hasil Uji Validitas Variabel Evaluasi Anggaran

Pertanyaan	Koefisien Korelasi Terhadap Partisipasi Penganggaran	Signifikansi	Keterangan
1	0,828	0,000	Valid
2	0,784	0,000	Valid
3	0,559	0,000	Valid
4	0,782	0,000	Valid
5	0,591	0,000	Valid

Sumber: Data Primer (diolah)

Tabel 4.6
Hasil Uji Validitas Variabel Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah

Pertanyaan	Koefisien Korelasi Terhadap Partisipasi Penganggaran	Signifikansi	Keterangan
1	0,774	0,000	Valid
2	0,815	0,000	Valid
3	0,798	0,000	Valid
4	0,615	0,000	Valid
5	0,858	0,000	Valid
6	0,739	0,000	Valid
7	0,823	0,000	Valid
8	0,887	0,000	Valid

Sumber: Data Primer (diolah)

Tabel 4.1, 4.2, 4.3, 4.4, 4.5, dan 4.6 menunjukkan seluruh butir instrumen pengamatan yang digunakan dinyatakan valid untuk tujuan penelitian dimana keseluruhan *p value* lebih kecil dari 5% ($< 0,05$).

2. Uji Reliabilitas

Tabel 4.7 menunjukkan masing-masing nilai *Cronbach's Alpha* hitung dalam penelitian ini $> 0,60$, sehingga instrumen pengamatan yang digunakan dalam variabel penelitian ini dinyatakan andal.

Tabel 4.7
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Partisipasi Penganggaran	0,637	Valid
Kejelasan Sasaran Anggaran	0,725	Valid
Kesulitan Sasaran Anggaran	0,604	Valid
Umpan Balik Anggaran	0,698	Valid
Evaluasi Anggaran	0,745	Valid
Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah	0,903	Valid

Sumber: Data Primer (diolah)

4.2 Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Hasil uji normalitas pada tabel 4.8 menunjukkan signifikansi perbedaan antara distribusi nilai residual hasil persamaan regresi dengan distribusi normal baku > dari 0.05 (uji dua arah dengan nilai $\alpha/2 = 2.5\%$), yaitu sebesar 0.121, hal ini berarti nilai residual tersebut terdistribusi secara normal.

Tabel 4.8
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		RESIDUAL
N		72
Normal Parameters ^a	Mean	.0000
	Std. Deviation	3.45789
Most Extreme Differences	Absolute	.140
	Positive	.129
	Negative	-.140
Kolmogorov-Smirnov Z		1.184
Asymp. Sig. (2-tailed)		.121

a. Test distribution is Normal

Sumber: Data Primer (diolah)

2. Uji Multikolinearitas

Tabel 4.9 menunjukkan bahwa nilai perhitungan Variance Inflation Factor (VIF) untuk masing-masing variabel bebas lebih dari 1 dan kurang dari 10.

Tabel 4.9
Hasil Uji Multikolinearitas

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	X1TOTAL	.460	2.172
	X2TOTAL	.848	1.180
	X3TOTAL	.465	2.148
	X4TOTAL	.845	1.184
	X5TOTAL	.864	1.157

a. Dependent Variable: YTOTAL

Sumber: Data Primer (diolah)

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas dilihat dengan menggunakan uji glejser. Tabel 4.10 menunjukkan bahwa signifikansi dari kedua variabel > 0.05 (uji dua arah dengan nilai $\alpha/2 = 2.5\%$), artinya data pada semua variabel independen pada penelitian ini bebas dari masalah heteroskedastisitas.

Tabel 4.10
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.651	3.943		.926	.358
X1TOTAL	.044	.161	.048	.276	.783
X2TOTAL	-.319	.232	-.178	-1.379	.172
X3TOTAL	.142	.181	.138	.789	.433
X4TOTAL	.110	.223	.064	.493	.623
X5TOTAL	-.112	.133	-.108	-.842	.403

a. Dependent Variable: ABS_RES

Sumber: Data Primer (diolah)

4.3 Pengujian Hipotesis

Hasil analisis regresi yang akan digunakan pada penelitian ini, dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 4.11
Hasil Coefficients Regresi

Variabel	Coefficient	T-test		R Square
		t	Sig.	
(Constant)	10,394	1,950	0,055	0,228
X ₁	0,028	0,129	0,897	
X ₂	0,772	2,467	0,016	
X ₃	0,221	0,907	0,368	
X ₄	0,117	0,387	0,700	
X ₅	0,324	1,807	0,075	

Sumber : Data Primer (diolah)

Berdasarkan hasil analisis pada tabel 4.20, model regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini diformulasikan sebagai berikut:

$$Y = 10,394 + 0,028X_1 + 0,772X_2 + 0,221X_3 + 0,117X_4 + 0,324X_5$$

Dimana:

Y = Kinerja Pelaksanaan Anggaran Pemerintah

X₁ = Partisipasi Penganggaran

X₂ = Kejelasan Sasaran Anggaran

X₃ = Kesulitan Sasaran Anggaran

X₄ = Umpan Balik Anggaran

X₅ = Evaluasi Anggaran

A. Uji Hipotesis Pertama (H_1)

Pengujian hipotesis pertama (H_1) bertujuan untuk menguji apakah partisipasi penganggaran (X_1) berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah (Y). Hasil pengujian yang tertera pada tabel 4.11 untuk hipotesis pertama (H_1) menjelaskan bahwa angka signifikansi dari uji T untuk X_1 adalah sebesar 0,897. Angka 0,897 lebih besar dari 0,05, artinya H_{1o} diterima dan H_{1a} ditolak.

Dapat disimpulkan bahwa partisipasi penganggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Kenis (1979). Namun demikian, hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Ratnawati (2004).

B. Uji Hipotesis Kedua (H_2)

Pengujian hipotesis kedua (H_2) bertujuan untuk menguji apakah kejelasan sasaran anggaran (X_2) berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah (Y). Hasil pengujian yang tertera pada tabel 4.11 untuk hipotesis kedua (H_2) menjelaskan bahwa angka signifikansi dari uji T untuk X_2 adalah sebesar 0,016. Angka ini lebih kecil dari 0,05 sehingga H_{2o} ditolak dan H_{2a} diterima.

Dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Kenis (1979) dan Pasoloran (2002).

C. Uji Hipotesis Ketiga (H_3)

Pengujian hipotesis ketiga (H_3) bertujuan untuk menguji apakah kesulitan sasaran anggaran (X_3) berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah (Y). Hasil pengujian yang tertera pada tabel 4.11 untuk hipotesis ketiga (H_3) menjelaskan bahwa angka signifikansi dari uji T untuk X_3 adalah sebesar 0,368. Angka ini lebih besar dari 0,05 sehingga H_{3o} diterima dan H_{3a} ditolak.

Dapat disimpulkan bahwa kesulitan sasaran anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Kenis (1979) dan Kholmi dan Milayanti (2012).

D. Uji Hipotesis Keempat (H_4)

Pengujian hipotesis keempat (H_4) bertujuan untuk menguji apakah umpan balik anggaran (X_4) berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah (Y). Hasil pengujian yang tertera pada tabel 4.11 untuk hipotesis keempat (H_4) menjelaskan bahwa angka signifikansi dari uji T untuk X_4 adalah sebesar 0,700. Angka 0,700 lebih besar dari 0,05, artinya H_{4o} diterima dan H_{4a} ditolak.

Dapat disimpulkan bahwa umpan balik anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Kenis (1979). Di sisi lain, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Munawar (2006).

E. Uji Hipotesis Kelima (H_5)

Pengujian hipotesis kelima (H_5) bertujuan untuk menguji apakah evaluasi anggaran (X_5) berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah (Y). Hasil pengujian yang tertera pada tabel 4.20 untuk hipotesis kelima (H_5) menjelaskan bahwa angka signifikansi dari uji T untuk X_5 adalah sebesar 0,075. Angka ini lebih besar dari 0,05 sehingga H_{5o} diterima dan H_{5a} ditolak.

Dapat disimpulkan bahwa evaluasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan Kenis (1979). Di sisi lain, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan Munawar (2006).

5. Penutup

5.1 Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil dari penelitian ini diuraikan sebagai berikut:

- a. Penelitian ini gagal untuk membuktikan bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintahan. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Kenis (1979), yang menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran mampu meningkatkan kinerja manajer dalam pelaksanaan anggarannya.

- b. Penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah. Sasaran anggaran yang dijabarkan dengan jelas dan tidak memiliki interpretasi yang ambigu, serta didukung dengan tingkat pemahaman yang baik dari pengguna anggaran akan mendukung dan meningkatkan kinerja satuan kerja dalam pelaksanaan anggarannya. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Kenis (1979) dan Pasoloran (2002).
- c. Penelitian ini gagal untuk membuktikan bahwa kesulitan sasaran anggaran memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintahan. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Kenis (1979), yang menyimpulkan tingkat sasaran anggaran yang lebih sulit dan ketat berpengaruh negatif terhadap kinerja anggaran dari manajer, serta tingkat kesulitan anggaran yang tinggi namun dapat dicapai merupakan tingkatan kesulitan yang ideal bagi kinerja manajer dalam pelaksanaan anggarannya.
- d. Penelitian ini gagal membuktikan bahwa umpan balik anggaran memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintahan. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Munawar (2006), yang menemukan bahwa aparat Pemerintah Daerah Kabupaten Kupang mengetahui hasil usahanya dalam penyusunan anggaran maupun dalam pelaksanaan anggaran, sehingga membuat mereka merasa berhasil.
- e. Penelitian ini gagal membuktikan bahwa evaluasi anggaran memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintahan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Kenis (1979), yang mengungkapkan bahwa manajer memberi reaksi yang tidak menguntungkan untuk menggunakan anggaran dalam evaluasi kinerja dalam suatu gaya punitive (meningkatkan ketegangan kerja, menurunkan kinerja anggaran), sehingga menghasilkan kecenderungan hubungan antar variabel yang lemah.

5.2 Keterbatasan dan Saran

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Populasi penelitian terbatas pada satuan kerja lingkup wilayah kerja KPPN Malang, yang dinilai tidak mampu memberikan gambaran yang mencerminkan keseluruhan instansi pemerintahan di Republik Indonesia.
- b. Rendahnya tingkat penyebaran dan pengembalian kuesioner, yang disebabkan peneliti tidak mendatangi langsung ke kantor satuan kerja terkait, dan menggunakan KPPN Malang sebagai lokasi penelitian.
- c. Beberapa instrumen penelitian untuk mengukur variabel kinerja pelaksanaan anggaran pemerintahan dikembangkan sendiri oleh peneliti berdasarkan indikator pengukuran dan evaluasi kinerja pelaksanaan anggaran yang ditetapkan dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 249/PMK.02/2011 tentang Pengukuran dan Evaluasi Kinerja atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya diharapkan dapat mengembangkan instrumen penelitian dengan lebih baik.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, terdapat beberapa saran yang diajukan oleh peneliti, yaitu:

- a. Direktorat Jenderal Perbendaharaan, sebagai representasi Kementerian Keuangan dalam bidang fiskal, diharapkan mampu menjadi tolok ukur dalam pelaksanaan anggaran pemerintahan. Selain itu, DJPB harus berperan aktif dengan melakukan sosialisasi dan pembinaan pada satuan kerja dengan memberikan pemahaman akan pentingnya kinerja pelaksanaan anggaran dalam rangka pembangunan nasional.
- b. Penelitian ini hanya menggunakan obyek penelitian pada instansi pemerintahan tingkat satuan kerja, sebagai penanggung jawab kegiatan dalam penganggaran. Penelitian berikutnya diharapkan dapat diperluas dengan menguji pengaruh karakteristik penganggaran terhadap kinerja pelaksanaan anggaran pemerintah, pada responden/obyek penelitian pada tingkat yang lebih tinggi, seperti pada tingkat Unit Eselon I, sebagai penanggung jawab program dalam penganggaran, agar mampu memberikan gambaran yang lebih baik dalam menjelaskan hubungan antara variabel independen dan variabel dependennya.

DAFTAR PUSTAKA

- ____. *Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.*
- ____. *Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 249/PMK.02/2011 tentang Pengukuran dan Evaluasi atas Pelaksanaan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga.*
- Bawono, Andy D. B. 2008. Keadilan Prosedural Dalam Hubungan Antara Budgetary Goal Characteristics dan Kinerja Manajerial Pejabat Pemerintah. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 7, No. 2, September 2008, Hal. 151-161.
- Gumilar, Ivan., dkk. 2007. *Modul Praktikum Metode Riset untuk Bisnis dan Manajemen*. Bandung: Tim Penyusun Prodi Manajemen S1 Fakultas Bisnis dan Manajemen Universitas Widyatama.
- Indriantoro, N., dan Supomo, B. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: PT. BPF.
- Istiyani. 2009. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Kinerja AparatPemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Temanggung). *Tesis*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Kenis, Izzettin. 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, pp707-721.
- Kholmi, Masiyah dan Milayanti, Mia. 2012. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics Terhadap Sikap Aparat Dalam Menilai Kinerja Pemerintah Daerah; Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Palangkaraya. *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan*, Vol. 2, No. 1, April 2012, pp. 243-250.
- Munawar. 2006. Pengaruh Karakteristik Tujuan Anggaran Terhadap Perilaku, Sikap, dan Kinerja Aparat Pemerintah Daerah di Kabupaten Kupang. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*.
- Pasoloran, Oktavianus. 2002. Pengaruh Perceived Environment Uncertainty (PEU) Terhadap Hubungan Antara Karakteristik Sasaran Penganggaran dengan Kinerja Manajerial. *Tesis*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Rai, I Gusti Agung. 2008. *Audit Kinerja Pada Sektor Publik*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Ratnawati, K. 2004. Pengaruh Budgetary Goal Characteristics terhadap Kinerja Manajerial dengan Budaya Paternalistik dan Komitmen Organisasi sebagai Moderating Variabel. *Simposium Nasional Akuntansi 7*.

Umar, Husein. 2002. *Metode Riset Bisnis: Panduan Mahasiswa untuk Melaksanakan Riset Dilengkapi Contoh Proposal dan Hasil Riset Bidang Manajemen dan Akuntansi*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.